

## § 75 Aufrechnung

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366, ber. BGBl. I 2009, 3862; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch ZollkodexAnpG v. 22.12.2014 (BGBl. I 2014, 2417)

(1) Mit Ansprüchen auf Erstattung von Kindergeld kann die Familienkasse gegen Ansprüche auf Kindergeld bis zu deren Hälfte aufrechnen, wenn der Leistungsberechtigte nicht nachweist, dass er dadurch hilfebedürftig im Sinne der Vorschriften des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch über die Hilfe zum Lebensunterhalt oder im Sinne der Vorschriften des Zweiten Buches Sozialgesetzbuch über die Leistungen zur Sicherung des Lebensunterhalts wird.

(2) Absatz 1 gilt für die Aufrechnung eines Anspruchs auf Erstattung von Kindergeld gegen einen späteren Kindergeldanspruch eines mit dem Erstattungspflichtigen in Haushaltsgemeinschaft lebenden Berechtigten entsprechend, soweit es sich um laufendes Kindergeld für ein Kind handelt, das bei beiden berücksichtigt werden kann oder konnte.

Autor: Rainer *Wendl*, Richter am BFH, München  
Mitherausgeber: Prof. Dr. Andreas *Musil*, Universität Potsdam

Anm. | Anm.

### A. Allgemeine Erläuterungen zu § 75

I. Grundinformation zu § 75 . . . . .	1	III. Bedeutung des § 75 . . . . .	3
II. Rechtsentwicklung des § 75 . . . . .	2		

### B. Erläuterungen zu Abs. 1: Aufrechnungsbefugnis der Familienkasse mit Erstattungsansprüchen gegen Ansprüche auf Kindergeld

I. Voraussetzungen der Aufrechnung durch die Familienkasse . . .	4	III. Aufrechnungserklärung und Verfahrensfragen . . . . .	6
II. Beschränkung und Ausschluss der Aufrechnung . . . . .	5		

C. Erläuterungen zu Abs. 2: Aufrechnung gegenüber einem mit dem Erstattungspflichtigen in Haushaltsgemeinschaft lebenden Berechtigten . . . . .	7
---	---

## A. Allgemeine Erläuterungen zu § 75

**Verwaltungsanweisungen:** Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz v. 9.7.2019, BStBl. I 2019, 654 (DA-KG 2019); H 75 EStH; Kindergeldmerkblatt 2019, www.bzst.de.

### I. Grundinformation zu § 75

1

Die Vorschrift regelt, unter welchen Voraussetzungen die Familienkasse Ansprüche auf Erstattung von Kindergeld im Aufrechnungswege gegen Kindergeldzah-

lungen durchsetzen kann. Dabei bestimmt Abs. 1 als Grenzen der Aufrechnung die Hälfte des Anspruchs auf Kindergeld und die ggf. vorher eintretende Hilfsbedürftigkeit iSd. SGB XII oder SGB II. Abs. 2 erweitert die Aufrechnungsbefugnis auf Kindergeldansprüche jedes mit dem Erstattungspflichtigen in Haushaltsgemeinschaft lebenden anderen Kindergeldberechtigten.

## 2 II. Rechtsentwicklung des § 75

**JStG 1996 v. 11.10.1995** (BGBl. I 1995, 1250; BStBl. I 1995, 438): Die Vorschrift wurde im Zusammenhang mit der Neuregelung der estrechtl. Kindergeldvorschriften in das EStG eingefügt (BTDrucks. 13/1558, 162).

**FamFördG v. 22.12.1999** (BGBl. I 1999, 2552; BStBl. I 2000, 4): In Abs. 2 wurde die bisher nur gegenüber dem nicht getrennt lebenden Ehegatten bestehende Aufrechnungsmöglichkeit auf alle in Haushaltsgemeinschaft lebenden Berechtigten erweitert (BTDrucks. 14/1513, 17).

**4. Gesetz über moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt v. 24.12.2003** (BGBl. I 2003, 2954; BStBl. I 2004, 116): Die Unzulässigkeit der Aufrechnung wurde auf den Fall der Hilfebedürftigkeit nach dem SGB II erweitert (BTDrucks. 15/1516, 82).

**Gesetz zur Einordnung des Sozialhilferechts in das SGB v. 27.12.2003** (BGBl. I 2004, 118): In Abs. 1 wurde auf das SGB XII statt wie bisher auf das BSHG verwiesen.

**JStG 2007 v. 13.12.2006** (BGBl. I 2006, 2878; BStBl. I 2007, 28): Abs. 1 wurde redaktionell an die entsprechenden Vorschriften in § 12 BKGG iVm. § 51 SGB I angepasst (BTDrucks. 16/2712, 65). Die Beweislast für die Entstehung der Hilfebedürftigkeit wurde dem Kindergeldberechtigten auferlegt.

**ZollkodexAnpG v. 22.12.2014** (BGBl. I 2014, 2417): In Abs. 1 wird das Wort „Rückzahlung“ durch das Wort „Erstattung“ ersetzt und in der Formulierung „gegen Ansprüche auf laufendes Kindergeld“ der Begriff „laufendes“ gestrichen (BTDrucks. 18/3070, 51). Die Änderungen traten mW ab 1.1.2015 in Kraft.

## 3 III. Bedeutung des § 75

Die Regelung privilegiert die Familienkasse bei der Aufrechnung in zweifacher Weise. Allgemein bestimmt sich die Aufrechnung bei Steuervergütungsansprüchen nach §§ 387 ff. BGB, die über § 226 Abs. 1 AO sinngemäße Anwendung finden, soweit nichts anderes (etwa in § 226 Abs. 2 bis 4 AO) bestimmt ist (s. auch *Felix* in *KSM*, § 75 Rz. A 4 [3/2015]; *Loose* in *Tipke/Kruse*, § 226 AO Rz. 8 f. [2/2019]). Wegen der grundsätzlichen Unpfändbarkeit des Anspruchs auf Kindergeld (§ 76) würde eine Aufrechnung gegen Ansprüche auf Kindergeld am Aufrechnungsverbot des § 394 BGB scheitern.

**Abs. 1** durchbricht dieses Aufrechnungsverbot. Er stellt sicher, dass der bisherige sozialrechtl. Rechtszustand einer eng begrenzten Aufrechnungsbefugnis des Leistungsträgers (Familienkasse) beibehalten wird (so BTDrucks. 13/1558, 162). Die Vorschrift entspricht damit den sozialrechtl. Parallelvorschriften des § 51 Abs. 2 SGB I und des § 12 BKGG.

**Abs. 2** enthält eine Ausnahme zu dem sich aus § 387 BGB ergebenden Erfordernis der Wechselseitigkeit der Forderungen. Die Familienkasse kann eine Erstattungs-forderung nicht nur gegenüber dem Erstattungspflichtigen selbst, sondern auch gegenüber einem anderen Kindergeldberechtigten aufrechnen, der mit dem Erstat-tungspflichtigen in Haushaltsgemeinschaft lebt.

Nicht anwendbar ist die Vorschrift dagegen, soweit die Familienkasse gegen an-dere Ansprüche des Erstattungspflichtigen (zB Besoldungs-, Versorgungs- und Lohnansprüche) aufrechnen will oder soweit andere Leistungsträger gegen den Anspruch auf Kindergeld aufrechnen wollen (Rz. V 28.1 Abs. 1, Abs. 6 DA-KG 2019). Auch soweit der Kindergeldberechtigte seinerseits die Aufrechnung mit sei-nem Kindergeldanspruch erklären will, greifen nur die allgemeinen Bestimmungen der § 226 AO und §§ 387 ff. BGB.

## **B. Erläuterungen zu Abs. 1: Aufrechnungsbefugnis der Familienkasse mit Erstattungsansprüchen gegen Ansprüche auf Kindergeld**

### **I. Voraussetzungen der Aufrechnung durch die Familienkasse**

4

Grundvoraussetzung einer Aufrechnung ist, dass die Familienkasse (vgl. § 70 Anm. 6) und der Kindergeldberechtigte wechselseitige und gleichartige Forderun-gen gegeneinander geltend machen können. Die Forderung der Familienkasse muss durchsetzbar, dh. insbes. fällig sein. Die Forderung des Kindergeldberechtig-ten muss erfüllbar, dh. nach § 38 AO entstanden sein (BFH v. 7.4.2011 – III R 88/ 09, BFH/NV 2011, 1326).

**Wechselseitigkeit von Erstattungsforderung der Familienkasse und Kinder-geldanspruch des Berechtigten:** Da § 387 BGB für die Aufrechnung voraussetzt, dass „zwei Personen einander“ Leistungen schulden, muss jede Person Gläubiger und Schuldner sein (Personenidentität). Die aufrechnende Familienkasse muss Gläubigerin eines Erstattungsanspruchs von Kindergeld sein (sog. Gegenforde-rung). Der Schuldner dieser Erstattungsverpflichtung muss als Kindergeldberech-tigter einen Anspruch auf Kindergeld gegen die aufrechnende Familienkasse haben (sog. Hauptforderung). Gläubigerin des Erstattungsanspruchs ist aber immer die für die Kindergeldzahlung zuständige Familienkasse, unabhängig davon, ob die aufrechnende oder eine andere Familienkasse den Erstattungsanspruch festgesetzt oder geltend gemacht hat. Dies folgt aus § 226 Abs. 4 AO. Die Familienkasse der Bundesagentur für Arbeit und die Familienkasse nach § 72 verwalten im Wege der Organleihe als Bundesfinanzbehörden der Bundesfinanzverwaltung das Kinder-geld (§ 5 Abs. 1 Nr. 1 FVG; § 6 Abs. 2 Nr. 6 AO), so dass zumindest aufgrund der Verwaltungshoheit des Bundes die Gläubigerfiktion des § 226 Abs. 4 AO gilt.

Dagegen müssen der Erstattungspflichtige und der Kindergeldberechtigte zum Zeitpunkt der Aufrechnung personenidentisch sein, damit die Aufrechnung wirk-sam werden kann (zur Ausnahmeregelung nach Abs. 2 s. Anm. 7). Der Erstat-tungs- und der Kindergeldanspruch müssen sich aber nicht auf ein und dasselbe Kind beziehen (*Pust* in *LBP*, § 75 Rz. 23 [12/2018]; *Avvento* in *Kirchhof*, 19. Aufl. 2020, § 75 Rz. 1; zu Abs. 2 s. Anm. 7). Die Abzweigung des Kindergeldes an einen Dritten (s. auch § 74 Anm. 9) berührt die Wechselseitigkeit nicht (Rz. V 28.2 Abs. 1 DA-KG 2019); zur Aufrechnungsmöglichkeit gegenüber dem Erstattungs-

anspruch eines Sozialleistungsträgers nach § 74 Abs. 2 iVm. § 104 Abs. 2 SGB X s. BFH v. 7.4.2011 – III R 88/09, BFH/NV 2011, 1326; zur Aufrechnung bei Abtretung oder Verpfändung des Kindergeldes s. Rz. V 28.2 Abs. 2 DA-KG 2019.

**Fällige Erstattungsansprüche** ergeben sich aus § 37 Abs. 2 AO, wenn die Familienkasse Kindergeld ohne Rechtsgrund ausgezahlt hat. Grundlage des Erstattungsanspruchs ist der Änderungs- oder Aufhebungsbescheid nach § 70 Abs. 2 oder §§ 172 ff. AO. Dabei ist von der formellen Bescheidlage, dh. vom Regelungsinhalt des ergangenen Bescheids auszugehen, ungeachtet dessen, ob dieser zu Recht ergangen ist (BFH v. 15.6.1999 – VII R 3/97, BStBl. II 2000, 46). Wird Aussetzung der Vollziehung gewährt, steht dies einer Aufrechnung entgegen (BFH v. 31.8.1995 – VII R 58/94, BStBl. II 1996, 55). In der Praxis wird häufig ein eigener Rückforderungsbescheid erlassen (s. zB BFH v. 13.4.2016 – III R 34/15, BFH/NV 2016, 1465; zu einer entsprechenden Befugnis der Verwaltung vgl. *Rüsken in Klein*, 14. Aufl. 2018, § 218 AO Rz. 3, str.; s. auch *Loose in Tipke/Kruse*, § 218 AO Rz. 6 [2/2019]). Bei Über- oder Doppelzahlungen bzw. fehlgeleiteten Zahlungen bedarf es eines besonderen Rückforderungsbescheids analog § 218 Abs. 2 AO (vgl. *Loose in Tipke/Kruse*, § 218 AO Rz. 8 [2/2019]). Die Fälligkeit der Erstattungsansprüche bestimmt sich nach den Regelungen im Aufhebungs- oder Änderungsbescheid bzw. im Rückforderungsbescheid. Danach kann die Fälligkeit mit Zugang des Rückzahlungsbescheids oder mit Ablauf einer dem Rückzahlungsverpflichteten eingeräumten Zahlungsfrist eintreten (s. Rz. V 28.2 Abs. 2 Satz 6 DA-KG 2019). Die Fälligkeit muss im Zeitpunkt des Zugangs der Aufrechnungserklärung vorliegen. Eine Aufrechnung vor Fälligkeit ist unwirksam und wächst auch nicht durch die spätere Fälligkeit in die Wirksamkeit hinein (*Loose in Tipke/Kruse*, § 226 AO Rz. 34 [2/2019]).

Das FG München (FG München v. 25.6.2002 – 12 K 591/02, EFG 2002, 1351, mit falscher Gerichtsbezeichnung, rkr.) hält in entsprechender Anwendung des Abs. 1 auch eine Aufrechnung von Ansprüchen des FA auf eStNachzahlung (wegen Wegfalls des Kinderfreibetrags oder nachträglicher Anrechnung von Kindergeld) gegen den Anspruch auf Kindergeld für möglich (uE bedenklich, da es idR schon an der Wechselseitigkeit der Forderungen fehlen dürfte und durch § 75 nur die Familienkasse privilegiert werden sollte; abl. auch *Roszek in HHSp.*, § 226 AO Rz. 85 [6/2012]).

**Gegen Ansprüche auf Kindergeld** kann die Aufrechnung durchgeführt werden. Mit Wirkung ab 1.1.2015 hat der Gesetzgeber durch das ZollkodexAnpG den Begriff „laufendes“ (... Kindergeld) gestrichen, um klarzustellen, dass eine Aufrechnung sowohl bei monatlich gezahlten Kindergeldbeträgen als auch bei in einer Summe für mehrere Monate gezahlten Beträgen in Betracht kommt (BTDrucks. 18/3017, 51, zu Art. 5 Nr. 17). Aber auch bereits vor der Gesetzesänderung war der Kindergeldanspruch, gegen den aufgerechnet wird, der monatlich entstehende Anspruch (§ 66 Abs. 2). Laufende Kindergeldansprüche waren daher auch Nachzahlungen etwa aufgrund rückwirkender Antragstellung (§ 67 Anm. 8) oder nach Abschluss eines Rechtsbehelfsverfahrens (so noch Rz. V 27.1 Abs. 3 Satz 2 DA-KG 2014, BStBl. I 2014, 918; vgl. auch Sächs. FG v. 19.7.2011 – 6 K 1290/06 (KG), juris, rkr.; BayLSG v. 21.9.2005 – L 13 R 4215/03, juris, rkr.; aA FG Hamb. v. 24.3.2005 – I 359/04, EFG 2005, 1250, rkr.). Der Begriff „laufend“ wurde offenbar aus § 51 Abs. 2 SGB I abgeleitet und dient dort nur zur Abgrenzung gegenüber § 51 Abs. 1 SGB I (*Helmke in Helmke/Bauer*, Familienleistungsausgleich, § 75 Rz. 6 [4/2018]). Es muss sich daher um einen dem Grunde nach wiederkehrenden Anspruch handeln, auch wenn dieser durch eine einmalige Zahlung für mehrere Zeitabschnitte

erfüllt wird. Hierunter fallen auch Nachzahlungen aufgrund rückwirkender Erhöhung des Kindergeldes (s. BZSt. v. 24.7.2015, BStBl. I 2015, 580).

**Gleichartigkeit der Forderungen; Erfüllbarkeit der Hauptforderung auf Kindergeld:** Die übrigen Voraussetzungen für eine wirksame Aufrechnung liegen in den Fällen des Abs. 1 und 2 regelmäßig vor. Die Forderungen sind gleichartig, da es sich jeweils um Geldforderungen handelt. Die Kindergeldforderung ist auch erfüllbar, wenn sie wirksam entstanden ist (§ 38 AO). Erst zukünftig zu zahlendes Kindergeld ist dagegen nicht nach § 226 AO aufrechenbar (Rz. V 28.1 Abs. 4 Satz 2 DA-KG 2019), da die noch nicht entstandenen künftigen Ansprüche noch nicht erfüllbar sind (BFH v. 7.4.2011 – III R 88/09, BFH/NV 2011, 1326; Loose in *Tipke/Kruse*, § 226 AO Rz. 32 [2/2019]).

## II. Beschränkung und Ausschluss der Aufrechnung

5

**Höchstens bis zur Hälfte** des Kindergeldanspruchs kann eine Aufrechnung erfolgen, soweit der Berechtigte dadurch nicht hilfebedürftig im Sinne der Vorschriften des SGB XII über die Hilfe zum Lebensunterhalt (Sozialhilfe) oder der Vorschriften des SGB II über die Leistungen zur Sicherung des Lebensunterhalts (Arbeitslosengeld II, Sozialgeld) wird. Die Regelung soll verhindern, dass die Forderung der Familienkasse letztlich durch eine Verlagerung auf andere öffentliche Mittel gedeckt wird (*Felix* in *KSM*, § 75 Rz. B 18 [3/2015]) und dem Schuldner Gegenstände entzogen werden, die ihm der Staat aus sozialen Gründen mit Leistungen der Sozialhilfe wieder zur Verfügung stellen müsste (LSG NRW v. 2.3.2015 – L 19 AS 1475/14 NZB, NZS 2015, 631).

**Kindergeldanspruch** ist der Anspruch der Erstattungsverpflichteten, ohne dass sich der Erstattungs- und der Kindergeldanspruch auf ein und dasselbe Kind beziehen müssen (s. Anm. 4).

**Hilfebedürftigkeit im Sinne der Vorschriften des SGB XII und des SGB II** ist anhand der für Sozialhilfe-, ALG II- bzw. Sozialgeldbezieher geltenden Regelsätze bzw. -leistungen nach § 27a ff. SGB XII bzw. § 20 SGB II und etwaiger Mehrbedarfe nach § 30 SGB XII bzw. § 21 SGB II festzustellen. Der Kindergeldberechtigte „wird“ nicht nur dann hilfebedürftig, wenn die Hilfebedürftigkeit als Folge der Aufrechnung erstmalig eintritt, sondern auch, wenn sie schon vorher bestand und durch die Aufrechnung erhöht würde. Da die Aufrechnung bis zur Grenze der jeweiligen Regelsätze zulässig ist, kann eine Aufrechnung auch mit weniger als der Hälfte des Kindergeldanspruchs vorgenommen werden.

Den Nachweis für das Entstehen der Hilfebedürftigkeit hat der Kindergeldberechtigte zu führen. Insoweit wurde Abs. 1 durch das JStG 2007 an § 51 SGB I angepasst (s. Anm. 2; zu den Gründen für die Änderung des § 51 SGB I s. BTDrucks. 15/1516, 68). Ein solcher Nachweis, dass Hilfebedürftigkeit vorgelegen hat, kann auch nachträglich für abgelaufene Zeiträume erbracht werden (FG Münster v. 20.3.2019 – 7 K 3130/18 Kg, juris, rkr.).

## III. Aufrechnungserklärung und Verfahrensfragen

6

**Aufrechnungserklärung kein Verwaltungsakt:** Die Aufrechnung erfolgt durch formfreie zugangsbedürftige Willenserklärung der Familienkasse (BFH v. 26.7.

2005 – VII R 59/04, BFH/NV 2006, 5, zum Fall einer maschinell erstellten Umbuchungsmitteilung). Mangels Steuerverwaltungsaktqualität (FG Münster v. 20.3.2019 – 7 K 3130/18 Kg, juris, rkr.; vgl. BFH v. 2.4.1987 – VII R 148/83, BStBl. II 1987, 536; BFH v. 4.2.1997 – VII R 50/96, BStBl. II 1997, 479; Rz. 28.1 Abs. 1 DA-KG 2019; ebenso *Avvento* in *Kirchhof*, 19. Aufl. 2020, § 75 Rz. 1; aA *Helmke* in *Helmke/Bauer*, Familienleistungsausgleich, § 75 Rz. 3 f. [4/2018]) bedarf die Aufrechnungserklärung zu ihrer Wirksamkeit weder der Schriftform noch der vorherigen Anhörung des Berechtigten. Sie bedarf auch keiner Bekanntgabe gem. § 122 AO, sondern wird mit ihrem Zugang wirksam (BFH v. 29.11.2012 – VII B 88/12, BFH/NV 2013, 508). Ein schriftliches Verfahren ist indes aus Gründen einer ordnungsgemäßen Verwaltungsführung und aus Beweisgründen zweckmäßig. Gemäß § 226 Abs. 1 AO iVm. § 388 Satz 2 BGB ist die Aufrechnungserklärung unwirksam, wenn sie unter einer Bedingung oder einer Zeitbestimmung abgegeben wird (*Roszek* in *HHSp.*, § 226 AO Rz. 100 [6/2012]).

**Ermessensentscheidung über Aufrechnung:** Bei der Ausübung der Aufrechnungsbefugnis hat die Familienkasse einen Ermessensspielraum (ebenso *Avvento* in *Kirchhof*, 19. Aufl. 2020, § 75 Rz. 1; missverständlich dagegen die auf eine gebundene Entsch. hindeutende Verwaltungsanweisung Rz. V 28.1 Abs. 3 Satz 2 DA-KG 2019; zum Fall eines insoweit angenommenen Ermessensausfalls vgl. Sächs. FG v. 19.7.2011 – 6 K 1290/06 (Kg), juris, rkr.). In der Regel stellt die Aufrechnung die gegenüber der Vollstreckung der Erstattungsforderung (s. Rz. V 32.2 DA-KG 2019) einfachere und den Erstattungsverpflichteten weniger belastende Maßnahme dar. Das Ermessen erstreckt sich auch auf die Höhe des monatlichen Aufrechnungsbetrags. Über Einwendungen gegen die Wirksamkeit der Aufrechnung (zB Eintritt der Hilfebedürftigkeit) entscheidet die Familienkasse durch Abrechnungsbescheid (§ 218 Abs. 2 AO). Mit diesem kann sie die Wirksamkeit der Aufrechnung feststellen (Rz. 28.1 Abs. 5 DA-KG 2019).

**Rechtsschutz:** Gegen die Aufrechnungserklärung selbst ist mangels Verwaltungsaktqualität weder der Einspruch noch die Klage statthaft (BFH v. 4.3.2011 – III B 166/10, BFH/NV 2011, 1007, wonach es sich um eine nicht anfechtbare öffentlich-rechtl. Willenserklärung handelt). Über Einwendungen des Kindergeldberechtigten oder im Falle des Abs. 2 des mit ihm in Haushaltsgemeinschaft lebenden Berechtigten entscheidet die Familienkasse durch Abrechnungsbescheid nach § 218 Abs. 2 AO (Rz. 28.1 Abs. 5 DA-KG 2019). Dagegen kann der Betroffene mit dem Einspruch und der Anfechtungsklage vorgehen (*Roszek* in *HHSp.*, § 226 AO Rz. 101, 125 ff. [6/2012]). Im Rahmen des Einspruchsverfahrens finden auch eine Überprüfung und ggf. eine Korrektur der Ermessensentscheidung statt (FG Hamb. v. 21.6.2000 – I 719/99, juris, rkr.). Die finanzgerichtliche Überprüfung der Ermessensentscheidung wird durch § 102 FGO beschränkt (s. BSG v. 16.9.1981 – 4 RJ 107/78, BSGE 52, 98, wonach das Gericht im Falle der Feststellung einer durch die Aufrechnung bewirkten Hilfebedürftigkeit den Bescheid nur aufheben, jedoch nicht selbst einen Aufrechnungsbetrag festsetzen darf; ebenso *Felix* in *KSM*, § 75 Rz. B 31 [3/2015]).

**Erlöschen der Erstattungsansprüche durch Aufrechnung:** Die Aufrechnung führt zum Erlöschen der Ansprüche (§ 47 AO), soweit sie sich betragsmäßig decken. Der Zeitpunkt des Erlöschens wird gem. § 389 BGB nach dem Zeitpunkt der Aufrechenbarkeit, nicht nach dem der Aufrechnung bestimmt, so dass vom Zeitpunkt der Aufrechnungslage bis zur Aufrechnungserklärung keine Säumniszuschläge zu erheben sind (*Loose* in *Tipkel/Kruse*, § 226 AO Rz. 56 [8/2019]).

Zum Zusammentreffen einer Aufrechnung mit anderen Verfügungen über den Kindergeldanspruch s. Rz. 28.2 DA-KG 2019.

## C. Erläuterungen zu Abs. 2: Aufrechnung gegenüber einem mit dem Erstattungspflichtigen in Haushaltsgemeinschaft lebenden Berechtigten

7

**Bedeutung der Vorschrift:** Abs. 2 erweitert die Aufrechnungsbefugnis der Familienkasse auf den späteren Kindergeldanspruch jedes mit dem Erstattungspflichtigen in Haushaltsgemeinschaft lebenden anderen Kindergeldberechtigten, soweit es sich um Auszahlungsansprüche für ein Kind handelt, das bei beiden berücksichtigt werden kann oder konnte.

Nach der bis 31.12.1999 geltenden Rechtslage (s. Anm. 2) war die Aufrechnung gem. Abs. 2 nur möglich, wenn der Kindergeldberechtigte der nicht von dem Erstattungspflichtigen getrennt lebende Ehegatte war. Damit sollte verhindert werden, dass Ehepaare durch Änderung der Berechtigtenbestimmung nach § 64 Abs. 2 Satz 2 das Gegenseitigkeitserfordernis zwischen Gläubiger und Schuldner nach § 387 BGB aufheben und damit die Möglichkeit der Familienkasse zur Aufrechnung vereiteln. Da dies offenbar nicht ausreichte, um missbräuchliche Gestaltungen zu verhindern, wurde die Regelung des Abs. 2 auf alle in Haushaltsgemeinschaft lebenden Kindergeldberechtigten ausgedehnt (BTDrucks. 14/1513, 17).

**Abs. 1 gilt entsprechend:** Abs. 2 lässt lediglich eine Ausnahme vom Erfordernis der Identität zwischen Gläubiger und Schuldner zu (s. Anm. 4). Im Übrigen kommt eine Aufrechnung nur unter den in Abs. 1 genannten allgemeinen Voraussetzungen in Betracht (s. Anm. 4–6). Eine Aufrechnung ist deshalb auch nach Abs. 2 nur zulässig, soweit der Berechtigte durch die Ausübung nicht sozialhilfebedürftig wird (Rz. V 28.1 Satz 2 DA-KG 2019; *Pust* in *LBP*, § 75 Rz. 69 [12/2018]).

**Erstattungspflichtiger** ist, wer zur Erstattung von Kindergeld verpflichtet ist (s. Anm. 4).

**(Anderer) Kindergeldberechtigter** als der Erstattungspflichtige ist jeder, der für ein Kind Kindergeld beansprucht bzw. erhält („späterer Kindergeldanspruch“), für das auch der Erstattungspflichtige (weiterhin) als Berechtigter bestimmt werden könnte. „Späterer“ Kindergeldanspruch meint nur, dass es sich um einen späteren Anspruchszeitraum handelt als den, auf den sich der Erstattungsanspruch bezieht. Künftige Ansprüche werden ebenso wenig erfasst wie nach Abs. 1 (s. Anm. 4).

**Eine Haushaltsgemeinschaft** zwischen Erstattungspflichtigem und einem anderen Kindergeldberechtigten liegt vor, wenn ein gemeinsamer Haushalt iSd. § 64 Abs. 2 Satz 2 besteht (zum gemeinsamen Haushalt s. § 64 Anm. 10). Da Abs. 2 nur die Vereitelung der Aufrechnung verhindern soll, muss die Haushaltsgemeinschaft nicht schon zu dem Zeitpunkt bestanden haben, zu dem der Erstattungsanspruch begründet wurde, also dem Zeitpunkt der Überzahlung des Kindergeldes an den Erstattungspflichtigen. Abs. 2 trifft nicht nur auf die leiblichen Eltern zu, sondern auf alle in § 64 Abs. 2 Satz 2 genannten Elternteile (un-/verheiratete Eltern, Pflege-, Stief- oder Großeltern).

**Anspruch auf laufendes Kindergeld:** Warum der Gesetzgeber bei der durch das ZollkodexAnpG (s. Anm. 2) erfolgten Änderung in Abs. 2 im Gegensatz zu Abs. 1 an dem Begriff „laufendes“ festgehalten hat, ist nicht ersichtlich. Da Abs. 2 nur

eine Durchbrechung des Gegenseitigkeitserfordernisses beinhaltet, besteht uE kein Anlass den Begriff „laufendes“ abweichend von der früheren Fassung des Abs. 1 auszulegen (s. Anm. 4). Laufende Kindergeldansprüche sind daher auch Nachzahlungen etwa aufgrund rückwirkender Antragstellung oder nach erfolgreichem Abschluss eines Rechtsbehelfsverfahrens (*ebenso Pust in LBP, § 75 Rz. 71 [12/2018]*). Anderenfalls könnten wieder missbräuchliche Gestaltungen entstehen, indem beispielsweise der nicht erstattungspflichtige Kindergeldberechtigte zunächst durch nachträgliche Antragstellung oder schleppende Mitwirkung das monatliche Kindergeld auflaufen lässt und mit der dann später erfolgenden Nachzahlung die Aufrechnung vereiteln kann.

**Für ein bei beiden zu berücksichtigendes Kind:**

- ▶ *Kindergeldanspruch*: Die Aufrechnung nach Abs. 2 setzt voraus, dass es sich um einen Kindergeldanspruch für ein Kind handelt, das bei beiden berücksichtigt werden kann oder konnte. „Beide“ sind der (andere) Kindergeldberechtigte und der Erstattungspflichtige. Es ist erforderlich, dass dieses Kind sowohl beim Erstattungspflichtigen als auch bei dem mit ihm in Haushaltsgemeinschaft Lebenden als Zahl- oder Zählkind im Zeitpunkt der Aufrechnung berücksichtigt werden kann oder früher berücksichtigt werden konnte. Die Berücksichtigung eines Kindes für das Kindergeld richtet sich ausschließlich nach § 63 Abs. 1 (s. § 63 Anm. 4f.). Auf § 64 Abs. 2 kommt es insoweit nicht an.
- ▶ *Erstattungsanspruch*: Der Erstattungsanspruch braucht sich dagegen nicht auf ein Kind beziehen, das bei beiden berücksichtigt werden kann oder konnte (*Pust in LBP, § 75 Rz. 23 [12/2018]*).